Fiscal
TVA : droits à déduction des holdings 3
ISF : évaluation des comptes courants d'associés 4
En bref 5

Social
Mobilité externe sécurisée : assurance chômage 7
Utilisation des réseaux sociaux pendant le temps de travail 8
Contrat de professionnalisation : assiduité du salarié 9
Introduction de nouvelles technologies : consultation du CHSCT 10
En bref 11

Chiffres-clés
Indice des prix : août 2013 .. 5

Projets
Simplification de la vie des entreprises 13

Question d'actualité
CVAE et dépenses de mécénat 15

Agenda
Octobre 2013 17

FR 37 13
13 septembre 2013

feuillet rapide

Francis Lefebvre

à la une

fiscal social

TVA : un holding peut détaxer ses frais liés à l'acquisition de titres par une filiale ..... p. 3 (1)

Le Conseil d'Etat admet qu'un holding mixte puisse, sous certaines conditions, déduire la TVA grevant les dépenses qu'il a exposées en vue d'une prise de participations réalisée par une de ses filiales.

ISF : précisions sur l'évaluation des comptes courants détenus dans des sociétés en difficulté ... p. 4 (2)

La valeur des comptes courants d'associés détenus dans des entreprises en difficulté doit correspondre aux possibilités réelles de remboursement de la société compte tenu de sa situation financière, laquelle inclut la valeur de ses actifs immobiliers.

CVAE et dépenses de mécénat : des redressements contestables ..... p. 15 (10)

Un praticien s'interroge sur la légalité de la position adoptée par certains vérificateurs, qui refusent systématiquement la déduction des dépenses de mécénat pour la détermination de la valeur ajoutée servant au calcul de la CVAE.

La mobilité volontaire sécurisée et l'indemnisation au titre de l'assurance chômage : mode d'emploi p. 7 (4)

L'Unédic précise les conditions dans lesquelles les salariés en période de mobilité volontaire sécurisée peuvent bénéficier des allocations de chômage, jusqu'à leur réintégration dans leur entreprise d'origine, en cas de cessation involontaire de leur nouvelle activité.

De trop nombreuses connexions à Facebook justifient le licenciement ..... p. 8 (5)

Un salarié qui se connecte quotidiennement à des réseaux sociaux et à sa messagerie personnelle pendant les heures de travail commet une faute justifiant son licenciement.

Editions Francis Lefebvre

Bihebdomadaire - Abonnement revue + service internet associé (accès gratuit) : 213 €
68e année - ISSN / 0150-5467

Question d'actualité

(10) CVAE

Mécénat et valeur ajoutée : récit d'un imbroglio fiscal

Par Jean-Pierre Laval, avocat au barreau de Paris, associé du cabinet TZA

1 Alors que, sous l'égide du ministère de la culture et de la communication, le Gouvernement célèbre actuellement le 10e anniversaire de la loi 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations – dite loi Aillagon – qui a donné un nouvel essor au mécénat en France, ce n'est pas sans surprise et sans un certain émoi que certaines entreprises mécènes se trouvent aujourd'hui confrontées à des redressements fiscaux en matière de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).
Certains services de vérification rejetteraient, en effet, systématiquement la **déduction des dépenses de mécénat** pour la détermination de la **valeur ajoutée** servant au calcul de la CVAE au motif, semble-t-il, que ces dépenses ne constitueraient pas la contrepartie d'un service rendu et ne pourraient donc pas figurer parmi les **services extérieurs** visés à l'article 1586 sexies du CGI.

2 L'**enjeu des redressements** n'est pas anecdotique dès lors que la CVAE constitue le deuxième élément prépondérant de taxation de la contribution économique territoriale et qu'elle frappe, en pratique, les redevables dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur ou égal à 500 000 €.
Beaucoup d'entreprises risquent donc d'être concernées, surtout si l'on se réfère aux dernières statistiques publiées par l'association Admical aux termes desquelles on observe une montée en puissance du mécénat d'entreprise. Ainsi, en 2012, 40 000 entreprises, dont 32 % ayant moins de 20 salariés, auraient eu des activités de mécénat avec des contributions avoisinant globalement 1,9 milliard d'euros.
Les PME représentent désormais 93 % des mécènes et l'Admical attribue ce nouvel engouement à « l'engagement (des mécènes) de vouloir tisser des liens avec les acteurs de leur territoire pour le rendre attractif et rayonnant ».

3 Même s'il est récent et inédit, en l'**absence de toute prise de position doctrinale et jurisprudentielle** officielle à ce jour, le sujet n'est pas totalement novateur puisque, lors de la 13e conférence annuelle du panorama des redressements fiscaux tenue le 6 juin 2011 (FR 45/11 ⑤ p. 13), le représentant de l'administration s'était déjà prononcé, par identité de motif, en faveur de l'exclusion des dépenses de mécénat pour le calcul de la valeur ajoutée sous l'empire des anciennes dispositions de l'article 1647 B sexies du CGI régissant le calcul du plafonnement valeur ajoutée de la défunte taxe professionnelle.

4 Pour faire court et simple, selon l'administration, seules les **dépenses de sponsoring ou de parrainage** seraient déductibles de la valeur ajoutée à l'exclusion des **dépenses de mécénat** qui ne comportent pas de contrepartie pour l'entreprise et qui ne sont d'ailleurs pas déductibles des résultats puisqu'elles donnent lieu à un crédit d'impôt.
Ce constat restrictif s'appuie sans doute sur la distinction traditionnelle donnée par l'arrêté du 6 janvier 2009 relatif à la terminologie économique et financière selon laquelle le mécénat est effectivement « un soutien matériel ou financier, apporté sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, à une œuvre ou à une personne pour l'exercice d'activités présentant un caractère d'intérêt général alors que le parrainage est « un soutien matériel apporté par une personne physique ou morale à une manifestation, à une personne, un produit ou une organisation en vue d'en retirer un bénéfice direct ».

5 Dans sa conception théorique et historique, il est vrai que le mécénat constitue une pure libéralité alors que le parrainage est la rémunération d'une prestation publicitaire revêtant un caractère lucratif.
Mais, dans le domaine d'intervention des entreprises, qui ignore la philanthropie étrangère à l'intérêt social, une opération de mécénat ne saurait **jamais être totalement désintéressée**, et si une société est admise à comprendre dans ses charges le coût d'une telle opération, c'est bien parce qu'il existe a minima pour elle certaines **contreparties** immatérielles, voire matérielles.
Comme le professeur Macqueron l'indique fort à propos dans son article paru au Bulletin des Associations Francis Lefebvre 1/09 (« Mécénat et abus de biens sociaux : une liaison dangereuse ? »), une opération de mécénat ne saurait en principe être contraire à l'intérêt social si elle permet à l'entreprise de **communiquer de manière positive**.
L'entreprise mécène espère de facto toujours que son engagement financier lui restituera une contrepartie en termes de **valorisation de son image** en interne auprès de son personnel, en externe auprès du public et bien sûr de sa clientèle.

6 Au demeurant, la **loi** elle-même et la **doctrine fiscale** ont, dans un souci de réalisme, admis, sous certaines conditions et limites, la possibilité d'accorder aux mécènes des **contreparties autres qu'immatérielles**.
Ainsi l'article 17 de la loi 99-1172 du 30 décembre 1999, codifié à l'article 238 bis du CGI, a permis aux entreprises de « signer » leurs opérations de mécénat puisque le fait pour une entreprise versante d'associer son nom aux opérations réalisées n'est pas considéré comme une contrepartie susceptible de la priver du dispositif.
Par ailleurs, par voie de doctrine, l'administration tolère même certaines contreparties « publi-promotionnelles » dès lors qu'il existe une disproportion marquée entre la valeur des sommes versées et la valeur de la prestation rendue (Inst. 26 avril 2000, 4 C-2-00 nos 8 à 10, reprise au BOI-BIC-RICI-20-30-10-20 n° 110, 12 septembre 2012).
Même si l'administration n'a pas quantifié officiellement la notion de disproportion marquée, dans la pratique, la condition de disproportion est admise lorsqu'il existe un rapport de 1 à 4 entre la valeur des biens et services remis et celle du don (voir le site de la mission mécénat du ministère de la culture et de la communication).

7 On le voit, l'affirmation selon laquelle le mécénat serait exclusif de toute contrepartie est largement atténuée par la loi et la doctrine fiscale et d'ailleurs, dans la pratique, il est de fait que les organismes d'intérêt général qui sollicitent des dons sont plus ou moins contraints de consentir des avantages directs ou indirects aux entreprises mécènes.
Pour autant, l'existence de contreparties plus ou moins tangibles et nécessairement limitées dans leur montant est-elle de

© Editions Francis Lefebvre

nature à permettre la déduction des dépenses de mécénat pour le calcul de la valeur ajoutée ?
Il nous semble que la réponse à cette interrogation est plus aisée à apporter dans le cadre de la rédaction de l'article 1586 sexies du CGI issue de la loi 2009-1673 du 30 décembre 2009 déterminant le calcul de la valeur ajoutée de la CVAE que pour celle résultant de l'article 1647 B sexies du même Code dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 1er janvier 2010 relatif au calcul du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.

8 A titre liminaire, on observera que le fait que le mécénat ouvre droit pour la généralité des entreprises depuis la loi 2003-709 du 1er août 2003 à une **réduction d'impôt** égale à 60 % des sommes versées dans la limite de 5 ‰ du chiffre d'affaires au lieu d'une déduction du résultat imposable est totalement indifférent au débat de fond. Cette réduction est même portée à 90 % pour les sommes versées par les entreprises pour l'acquisition d'un bien culturel reconnu « trésor national » ou « d'une œuvre d'intérêt patrimonial majeur » au profit d'une collection publique.
En effet, c'est la technique de la réduction d'impôt utilisée par le législateur pour pratiquement doubler dans le régime de droit commun l'avantage fiscal conféré au mécénat par rapport au parrainage qui impose que les versements ne soient pas corrélativement déductibles pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise afin d'éviter un cumul d'avantages fiscaux.
Il reste que les dépenses de mécénat, comme d'ailleurs les dépenses de parrainage, constituent **comptablement des charges d'exploitation** dont les praticiens s'accordent, en l'absence de précision au plan comptable général, à préconiser la comptabilisation comme des dons dans le **compte 623 « Autres services extérieurs : publicité, publications, relations publiques »** (Mémento comptable Francis Lefebvre 2013 n° 849-1).

9 Pour autant, toutes les dépenses qui figurent dans les **frais généraux** ne sont **pas nécessairement déductibles** pour le calcul de la **valeur ajoutée** fiscale.
A cet égard, les dispositions de l'article 1647 B sexies du CGI dans leur version applicable jusqu'au 1er janvier 2010 et celles actuelles de l'article 1586 sexies du même Code fixent de manière limitative les charges qui doivent être prises en compte pour le calcul de la valeur ajoutée.

10 Pour le calcul du plafonnement de la **taxe professionnelle** en fonction de la valeur ajoutée, l'article 1647 B sexies ancien du CGI n'autorisait strictement la déduction des **consommations de biens et de services** qu'à la condition qu'elles soient **en provenance de tiers**.
Sur ce fondement, le Conseil d'Etat avait pu refuser la déduction d'une indemnité versée par un constructeur dans le cadre de la garantie décennale dès lors que cette indemnité ne rémunère aucun bien ni service (CE 4 août 2006 n° 267150, 9e et 10e s.-s., Sté foncière Ariane : RJF 11/06 n° 1370 avec chronique Y. Bénard p. 962, concl. S. Verclytte BDCF 11/06 n° 135). L'administration s'est évidemment appuyée sur cet arrêt pour estimer que le mécénat constitue toujours un simple soutien matériel à une œuvre et que l'entreprise n'acquiert en échange ni bien ni service par l'intermédiaire de cette dépense.
L'argument ne manque pas totalement de pertinence, même si, comme on l'a évoqué précédemment, à la différence d'une indemnité « sèche » versée à un tiers, le mécénat comporte toujours pour l'entreprise versante des contreparties qui doivent d'ailleurs être valorisées dans les conventions et, à minima sur la base d'une interprétation mesurée de la loi fiscale, il pourrait être considéré que l'entreprise bénéficie toujours en retour de son mécène d'un service même si celui-ci n'est pas en totale adéquation avec son versement.
La « messe » n'est donc pas dite pour les nombreuses entreprises qui pourront justifier, grâce notamment à la production de conventions, l'existence de contreparties devant le juge de l'impôt.

11 Quoi qu'il en soit, cet effort d'intelligibilité des textes pour admettre le bien-fondé des déductions des dépenses de mécénat ne devrait plus être nécessaire pour le calcul de la CVAE.
En effet, l'article 1586 sexies du CGI, qui régit désormais la matière, prévoit que sont notamment déductibles pour le calcul de la valeur ajoutée « les **services extérieurs** diminués des rabais, remises et ristournes obtenues... ».
Le nouveau texte ne fait donc **plus référence à l'exigence d'une consommation** de biens et de services **en provenance de tiers**, mais à la **notion comptable** de services extérieurs qui s'entend, de l'aveu même de l'administration et, sous réserve des restrictions légales applicables à certains loyers, de l'ensemble des charges à comptabiliser dans les comptes 611 à 629 du plan comptable général, et notamment au compte 623 « publicité, publications, relations publiques », dont on a vu qu'il doit enregistrer précisément les dépenses de mécénat (BOI-CVAE-BASE-20 n° 250, 21 février 2013).

12 Tant sur la base du nouveau texte que sur celle de la garantie doctrinale de l'article L 80 A, alinéa 2, du LPF, les entreprises mécènes paraissent donc en mesure de **faire échec à d'éventuels redressements fiscaux** devant le juge de l'impôt.
Si, par extraordinaire, ce n'était pas le cas, une correction législative serait vraiment opportune pour prévoir expressément la déductibilité fiscale de la valeur ajoutée des dépenses de mécénat afin de rendre cohérentes toutes les dispositions fiscales avec la volonté claire du législateur de 2003 de privilégier, et non pas de pénaliser, le mécénat par rapport au parrainage.
En effet, cette volonté des pouvoirs publics de promouvoir le mécénat des entreprises comme financement alternatif ou complémentaire aux crédits publics ne se dément pas. En témoigne notamment la réponse de la ministre de la culture et de la communication du 2 octobre 2012 (JO AN p. 5374), faite dans le cadre du débat sur les « niches fiscales », par laquelle elle exprime son opposition à toute remise en cause d'une loi qui a permis « d'associer financements privés et budgets publics dans la réalisation de très nombreux projets utiles à la collectivité ».

© Editions Francis Lefebvre